

Manovra 2011-2012 - Passaggio alla Camera del DdL di conversione in legge del D.L. 78/2010

20 Luglio 2010

Facoltà di compensare i crediti vantati nei confronti delle Amministrazioni locali per somministrazioni, forniture ed appalti, con i debiti iscritti a ruolo e messa a regime della possibilità di ottenere, dagli Enti debitori, la certificazione di tali crediti per la loro cessione *pro soluto* alle banche o agli intermediari finanziari autorizzati.

Queste le principali novità, di interesse per il settore, approvate dal Senato nel corso dell'esame parlamentare del Disegno di Legge di conversione del D.L. 78/2010, attualmente all'analisi della Camera per l'approvazione definitiva (3638 A/C).

In particolare, il nuovo testo contiene, tra le altre, alcune rilevanti novità, in materia di:

- utilizzabilità dei crediti delle imprese verso la P.A. ai fini della compensazione e della cessione *pro soluto* ad istituti bancari od altri enti autorizzati;
- compensazione di crediti relativi ad imposte erariali;
- disposizioni in materia di accertamento;
- misure in favore dell'Abruzzo;
- fondi immobiliari.

1. Utilizzabilità dei crediti delle imprese verso la P.A.

Il testo approvato dal Senato introduce, per la prima volta, un principio che consente alle imprese di compensare i crediti vantati nei confronti della P.A. con le somme dovute a seguito di iscrizione a ruolo, dopo aver ottenuto dall'ente debitore un'attestazione relativa alla certezza, liquidità, ed esigibilità del credito.

Contestualmente, viene inserita a regime la possibilità, per le medesime imprese creditrici della P.A., in possesso della citata certificazione, di cedere i predetti crediti a banche ed altri intermediari finanziari (attualmente prevista solo per il biennio 2009-2010).

In particolare, come auspicato dall'ANCE, il citato DdL, all'art.31, comma 1-*bis*, stabilisce che:

- a partire dal **1° gennaio 2011**, i **crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili**, relativi a somministrazioni, forniture ed appalti, **vantati nei confronti di regioni, enti locali ed enti del servizio sanitario nazionale**, possono essere **compensati** con le **somme dovute** a seguito di **iscrizione a ruolo**, previa acquisizione, da parte del creditore, della certificazione relativa all'esigibilità del credito, rilasciata dall'ente debitore ai sensi dell'art.9, comma 3-*bis*, del D.L. 185/2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 2/2009.

Nello specifico, la norma prevede che sia lo stesso ente debitore a versare direttamente all'agente della riscossione l'importo risultante dalla certificazione, in misura corrispondente all'ammontare iscritto al ruolo.

Nel caso in cui la regione, l'ente locale, ovvero l'ente del servizio sanitario nazionale non effettuino il versamento entro 60 giorni dal termine stabilito ai fini del pagamento, l'agente della riscossione procederà, in base al ruolo emesso a carico dell'impresa creditrice, al recupero coattivo del debito nei confronti dell'ente pubblico.

Con Decreto del Ministero dell'Economia e Finanze saranno stabilite le modalità di attuazione delle citate disposizioni;

- le **imprese creditrici di regioni, enti locali ed enti del servizio sanitario nazionale possono richiedere, senza vincoli temporali**, la **certificazione attestante la certezza, liquidità ed esigibilità** dei crediti vantati nei loro confronti, **ai fini** della successiva **cessione pro soluto** alle banche ed agli altri intermediari autorizzati (*cf.* il citato art.9, comma 3-*bis*, del D.L. 185/2008);

In sostanza, è stata posta a regime la possibilità, attualmente prevista per il biennio 2009-2010^[1], di ottenere la certificazione relativa ai crediti vantati nei confronti di pubbliche Amministrazioni, che consente alle imprese di cederli a soggetti autorizzati.

Inoltre, è stata ampliata la categoria delle PP.AA. debentrici che possono rilasciare la citata dichiarazione, con l'inclusione, per esigenze di coordinamento normativo, degli enti del servizio sanitario nazionale.

A tale disposizione verrà data attuazione con Decreto del Ministro dell'Economia e Finanze, nel rispetto degli obiettivi di finanza pubblica. Le modalità di certificazione dei crediti verranno stabilite dalle singole regioni, d'intesa con il Ministero dell'Economia e Finanze.

Conseguentemente, quando verrà completato l'iter di conversione in legge del D.L. 78/2010, le imprese titolari di crediti nei confronti delle PP.AA. locali, derivanti da somministrazioni, forniture ed appalti potranno scegliere se compensarli con i debiti iscritti a ruolo, ovvero cederli a banche o intermediari finanziari, ottenendo in tal modo uno snellimento nell'esercizio dell'attività economica.

2. Compensazione di crediti relativi ad imposte erariali

Il Disegno di Legge approvato dal Senato modifica ulteriormente l'art.31 del D.L. 78/2010, con riferimento alle limitazioni alla compensazione dei crediti d'imposta in presenza di debiti tributari iscritti a ruolo di importo superiore a 1.500 euro.

In particolare, nel **mantenere**, a decorrere dal 1° gennaio 2011, il **divieto** di **compensare crediti d'imposta fino a concorrenza** dei **debiti** tributari **iscritti a ruolo per imposte erariali**, di **importo superiore a 1.500 euro**, per i quali è scaduto il termine di pagamento, il citato **DdL** **sposta l'applicazione** della **sanzione**, prevista in caso di inosservanza del divieto, al **momento** in cui il **ruolo** sia **divenuto definitivo**, ossia non più contestabile in via giudiziale od amministrativa.

In sostanza, al contribuente che effettui la compensazione di crediti relativi ad imposte erariali con debiti di importo superiore a 1.500 euro, iscritti a ruoli contestati in via giudiziale o amministrativa (cd. "ruoli non definitivi"), la sanzione, in pendenza di giudizio, non viene applicata.

Al contrario, la sanzione verrà applicata in presenza di compensazione dei crediti d'imposta con debiti iscritti a ruoli definitivi, di importo superiore a 1.500 euro.

Con riferimento alla misura ed al calcolo della sanzione, la nuova norma approvata dal Senato non appare di facile lettura, con la conseguenza che si rendono necessari chiarimenti sulla portata applicativa della disposizione.

In particolare, la misura della sanzione passa, dal 50% dell'importo indebitamente compensato, al *"50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori e per i quali è scaduto il termine di pagamento, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato"*.

Se la modifica apportata appare fin qui coerente, emergono dubbi sull'ulteriore limite alla quantificazione della penale posto dal successivo periodo dell'art. 31, quando si afferma che *"La sanzione... non può essere comunque superiore al cinquanta per cento di quanto indebitamente compensato"*.

In ogni caso, solo per ruoli definitivi d'importo superiore a 1.500 euro, viene riconosciuta la possibilità di pagamento mediante compensazione volontaria, ai sensi dell'art.28-ter, D.P.R.602/1973 (non più ammessa per ruoli di ammontare inferiore a tale importo)[\[2\]](#).

Resta fermo che i contribuenti, con debiti iscritti a ruolo di importo inferiore a 1.500 euro, possono liberamente utilizzare i propri crediti d'imposta in compensazione con i versamenti delle imposte e dei contributi dovuti (attraverso il Modello F24).

3 Disposizioni in materia di accertamento

Il Disegno di Legge approvato dal Senato interviene, altresì, sull'art.29, comma 1, lett.b, del D.L. 78/2010, il quale, nell'ambito delle disposizioni in materia di accertamento, stabilisce che il relativo avviso, ai fini IVA e delle imposte sui redditi, divenga esecutivo all'atto della notifica.

In merito, con la citata modifica normativa viene previsto che l'**accertamento** avrà **natura di titolo esecutivo decorsi 60 giorni dalla data della notifica**.

Inoltre, viene abrogato l'art.38, comma 9, del D.L. 78/2010, il quale stabilisce che, nell'ambito delle procedure di accertamento, gli atti impugnati (tra cui le cartelle di pagamento) possano essere sospesi, in presenza di gravi circostanze, per un periodo non superiore a 150 giorni.

Pertanto, la sospensione di tali atti avrà efficacia fino alla definizione della sentenza di primo grado, come disposto dall'art.47 del D.Lgs. 546/1992, nel testo previgente all'entrata in vigore del D.L. 78/2010.

4 Nuove misure in favore dell'Abruzzo

Viene ulteriormente prorogato il termine di sospensione degli adempimenti e versamenti tributari in favore delle popolazioni interessate dal sisma in Abruzzo, con alcune modifiche relativamente ai soggetti beneficiari.

In particolare, **viene spostato** dal 15 dicembre al **20 dicembre 2010** il **termine di sospensione** degli **adempimenti** e **versamenti** tributari in favore dei seguenti soggetti che, alla data del 6 aprile 2009, avevano il domicilio fiscale, ovvero la sede operativa, nei Comuni interessati dal sisma in Abruzzo, come individuati dall'art.1, co. 2, del D.L. 39/2009 (art.39 del D.L. 78/2010):

- **persone fisiche**, titolari di reddito d'impresa, o di lavoro autonomo;
- **soggetti diversi** dalle **persone fisiche**, con volume d'affari non superiore a 200.000 euro.

Anche a seguito delle citate modifiche, il DdL dispone che non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

Relativamente ai citati soggetti, viene stabilito che la **ripresa** della **riscossione** dei tributi non versati per effetto della citata sospensione avvenga, senza applicazione di sanzioni ed interessi, mediante il **pagamento** degli stessi in **120 rate mensili** di pari importo, **a decorrere** dal mese di **gennaio 2011**.

Entro lo stesso mese di **gennaio 2011** dovranno essere **eseguiti** gli **adempimenti tributari**, diversi dai versamenti, non effettuati durante il citato periodo di sospensione, con modalità che saranno stabilite con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Inoltre, per i **soggetti**, persone fisiche e non, che **non usufruiscono** dell'**ulteriore proroga** della sospensione dei versamenti ed adempimenti al 20 dicembre 2010[\[3\]](#), viene prevista la **ripresa** della **riscossione** dei tributi non versati dal 6 aprile 2009 al 30 giugno 2010, mediante il **pagamento** di **120 rate mensili** di pari importo, **a decorrere** dal mese di **gennaio 2011**, senza applicazione di sanzioni ed interessi.

Anche in tal caso, il DdL dispone che, entro lo stesso mese di **gennaio 2011**, dovranno essere **eseguiti** gli **adempimenti tributari**, diversi dai versamenti, non effettuati durante il citato periodo di sospensione, con modalità che saranno stabilite con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Infine, si segnala che il DdL approvato dal Senato ripristina la zona franca urbana de L'Aquila, eliminando tale comune dal novero delle "zone a burocrazia zero" nelle regioni del Mezzogiorno[\[4\]](#), introdotte dall'art.43 del D.L. 78/2010.

5 Fondi Immobiliari

Con riferimento alle modalità di adeguamento alla nuova definizione di "fondi comuni di investimento immobiliare"[\[5\]](#), il testo approvato dal Senato fissa, tra l'altro, in **cinque anni** il **termine massimo** per la **liquidazione** dei **fondi preesistenti** che **non si adeguino** ai **nuovi requisiti** necessari per la costituzione di tali organismi di investimento.

Con riferimento sia all'ipotesi di adeguamento che di liquidazione dei fondi preesistenti, viene modificata la base imponibile su cui applicare l'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi (con aliquota rispettivamente pari al 5% o al 7%), che si applicherà sul valore netto del fondo risultante dal prospetto redatto al 31 dicembre 2009[\[6\]](#).

Inoltre, in caso di liquidazione del fondo, sui risultati conseguiti dal 1° gennaio 2010 e fino al termine del processo di liquidazione, la società di gestione del risparmio applicherà un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP pari al 7%, da versare il 16 febbraio dell'anno successivo rispetto a ciascun anno di durata della liquidazione.

Gli atti di liquidazione del fondo sono soggetti all'applicazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa, pari a 168 euro ciascuna.

Il DdL citato prevede, altresì, che nella **fase di liquidazione** del fondo:

Ü le **cessioni di immobili** saranno soggette al **meccanismo dell'inversione contabile** (cd. "reverse charge" - art.17, comma 5, D.P.R. 633/1972).

Tuttavia, l'efficacia di tale disposizione sarà subordinata alla preventiva autorizzazione comunitaria, ai sensi dell'art.395 della Direttiva 2006/112/CE;

Ü i **conferimenti in società** di una **pluralità di immobili**:

- saranno **esclusi dal campo di applicazione dell'IVA**, ai sensi dell'art.2, comma 3, lett.b, del D.P.R. 633/1972 (che disciplina l'esclusione dal tributo per le cessioni e i conferimenti in società, o altri enti, aventi ad oggetto aziende o rami d'aziende);
- saranno soggetti all'applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa[7];

Ü le **cessioni di azioni o quote** costituiranno **operazioni** che **non** formano **oggetto dell'attività propria dell'impresa**, e, pertanto, saranno escluse dal calcolo della percentuale di detrazione ai fini del *pro rata* generale di detrazione, ai fini IVA (art.19-bis, comma 2, D.P.R. 633/1972).

Infine, il DdL approvato dal Senato ripristina l'esenzione dall'applicazione della ritenuta del 20% (di cui all'art.7 del D.L. 351/2001, convertito dalla legge 410/2001) sui soli proventi percepiti da fondi pensione e organismi di investimento collettivo del risparmio esteri, purchè istituiti in Stati o territori che consentono un adeguato scambio di informazioni di natura fiscale con lo Stato italiano, mediante specifici accordi (cd. "Paesi *white-list*").

I proventi percepiti dagli altri soggetti esteri, residenti in Stati con i quali siano in vigore convenzioni per evitare la doppia imposizione, possono essere assoggettati a ritenuta, nella misura prevista in convenzione, a condizione che acquisiscano la documentazione necessaria a comprovare la sussistenza dei requisiti necessari per l'applicazione della convenzione, ivi compresa l'attestazione dell'autorità fiscale dello Stato dove hanno la residenza.

Restano, in ogni caso, **confermate** le **ulteriori disposizioni di interesse** per il settore già contenute nel D.L. 78/2010 ([cfr. Manovra 2011-2012: Decreto Legge 78/2010-Pubblicazione in G.U. del 3 giugno 2010](#)), ossia:

- introduzione della **ritenuta del 10%** a titolo di **acconto delle imposte sul reddito** dovute dai beneficiari, con l'obbligo di rivalsa, all'atto dell'accredito dei pagamenti relativi ai **bonifici** disposti dai contribuenti per beneficiare delle **detrazioni del 36%** per le ristrutturazioni edilizie e del **55%** per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti (art.25 del D.L. 78/2010).

In tal ambito, si ricorda che, con il **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 giugno 2010 (Prot. n.94288/2010)**, sono state individuate le tipologie di pagamenti, nonché le modalità di esecuzione degli adempimenti relativi alla certificazione e alla dichiarazione delle ritenute operate, in attuazione a quanto previsto dal citato art.25 ([cfr. Detrazioni del 36% e del 55% - Ritenuta del 10% sui bonifici di pagamento delle spese del 1° luglio 2010](#));

- "**sanatoria catastale**", entro il 31 dicembre 2010, per gli immobili non dichiarati (cd. "immobili fantasma" - art.19, co. 8-13 del D.L. 78/2010);

- **obbligo di indicazione**, dal 1° luglio 2010, dei **dati catastali** per **compravendite e locazioni**.

In tal ambito, il DdL approvato dal Senato introduce la possibilità che la dichiarazione degli intestatari, riguardante la conformità dello stato di fatto dell'immobile alle risultanze catastali, possa essere sostituita da un'attestazione di conformità resa da un tecnico abilitato alla presentazione degli atti di aggiornamento catastale(art.19, co. 14-16 del D.L. 78/2010).

In proposito, si segnala che,con il **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 25 giugno 2010 (Prot. 2010/83561)**, sono stati approvati i modelli da utilizzare, a decorrere dal 1° luglio 2010, per la registrazione di contratti di locazione, affitto o comodato e per la comunicazione dei dati catastali in caso di cessione, risoluzione e proroga di contratti di locazione, o affitto, di beni immobili, già registrati a tale data ([cfr. anche Locazione di immobili - Modelli per la registrazione degli atti e comunicazione dei dati catastali del 13 luglio 2010](#));

- "**fiscalità di vantaggio**" per le Regioni del Sud-Italia (art.40 del D.L. 78/2010);
- **misure antiriciclaggio e tracciabilità** dei **pagamenti** (artt.20-21 del D.L. 78/2010).

In tal ambito, il DdL approvato dal Senato prevede, in via transitoria, dal 31 maggio al 15 giugno 2010, l'esclusione dall'applicazione di sanzioni in caso di inosservanza del nuovo limite di 5.000 euro per il pagamento di importi in contanti e titoli al portatore;

- **detassazione** dei **premi di produttività** entro 6.000 euro, per i lavoratori con reddito da lavoro dipendente non superiore a 40.000 euro (art.53 del D.L. 78/2010);
- **introduzione**, per le **imprese UE** che intraprendono in Italia nuove attività economiche, della **facoltà di applicare**, in alternativa alla normativa tributaria italiana, la **disciplina fiscale vigente in uno degli Stati membri UE** (art.41 del D.L. 78/2010).

In tal ambito, il DdL specifica che la disciplina di favore potrà essere applicata per un periodo non superiore a tre anni. Inoltre, le nuove attività economiche non devono risultare già avviate in Italia prima della data di entrata in vigore del Decreto Legge, e devono essere effettivamente svolte nel territorio dello Stato;

- **differimento** del **versamento** degli **acconti dell'imposta sul reddito** delle **persone fisiche**, dovuti per i periodi d'imposta 2011 e 2012 (art.55, co.1 e 2, del D.L. 78/2010).

Sono state respinte, nel corso dell'esame al Senato, le richieste avanzate dall'ANCE relative, tra l'altro, al ripristino dell'IVA per le cessioni (e locazioni) di abitazioni effettuate dopo 4 anni dall'ultimazione dei lavori.

Viceversa, il Governo ha annunciato l'introduzione della cosiddetta "cedolare secca sugli affitti" contestualmente all'emanazione del Decreto attuativo sul tema del federalismo fiscale dei comuni, che comporterà un riordino complessivo della fiscalità immobiliare.

[1] Cfr. art.9, comma 3-bis, del D.L. 185/2008, convertito, con modificazioni, dalla legge 2/2009.

[2] In base al quale, in sede di erogazione di un rimborso d'imposta, l'Agenzia delle entrate verifica se il beneficiario risulti iscritto a ruolo e, in caso affermativo, trasmette in via telematica apposita segnalazione all'agente della riscossione, il quale provvede alla notifica all'interessato di una proposta di compensazione tra il credito d'imposta ed il debito iscritto a ruolo (per le modalità attuative, cfr. *Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 29 luglio 2008*).

[3] In pratica, si tratta dei soggetti che, alla data del 6 aprile 2009, avevano il domicilio fiscale, ovvero la sede operativa, nei comuni individuati ai sensi dall'art.1, co. 2, del D.L. 39/2009, ma che non usufruiscono dell'ulteriore proroga della sospensione dei versamenti ed adempimenti al 20 dicembre 2010, ossia:

o persone fisiche, non titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo;

o soggetti diversi dalle persone fisiche con volume d'affari superiore a 200.000 euro.

[4] Si ricorda che l'art.43 del D.L. 78/2010 prevede che, ove le "zone a burocrazia zero" coincidano con una delle "zone franche urbane" (ai sensi dell'art.1, commi 340 e seguenti della legge 296/2006), le risorse previste per tali "zone franche urbane" vengano utilizzate dal sindaco territorialmente competente per la concessione di contributi diretti alle nuove iniziative produttive avviate nelle "zone a burocrazia zero".

[5] Di cui all'art. 1, comma 1, lett. j, del D.Lgs. 58/1998, come modificato dall'art.32 del D.L. 78/2010.

[6] Non più sul valore medio del patrimonio del Fondo, risultante dai prospetti semestrali relativi al triennio 2007-2009.

[7] Il testo del DdL prevede, infatti, che per tale fattispecie si rendano applicabili l'art.4, comma 1, n.3, della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986, ai fini dell'imposta di registro, l'art.10, comma 2, e l'art.4 della tariffa allegata ad D.Lgs. 347/1990, rispettivamente per l'imposta catastale ed ipotecaria.